

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR  
CAMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RICARDO BAUTZ**

**O USO DOS CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DAS  
MICROS E PEQUENAS EMPRESAS: ESTUDO DE CASO EM UMA  
EMPRESA DE PEQUENO PORTE DO RAMO DE MATERIAIS DE  
ESCRITÓRIO E INFORMÁTICA.**

**Artigo Científico**

**Cacoal - RO**

**2014**

**RICARDO BAUTZ**

**O USO DOS CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DAS  
MICROS E PEQUENAS EMPRESAS: ESTUDO DE CASO EM UMA  
EMPRESA DE PEQUENO PORTE DO RAMO DE MATERIAIS DE  
ESCRITÓRIO E INFORMÁTICA**

Artigo - Trabalho Conclusão de Curso  
apresentado à Fundação Universidade Federal  
de Rondônia – UNIR – *Campus* Professor  
Francisco Gonçalves Quiles, como requisito  
parcial para obtenção do grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis, sob orientação da Prof.<sup>a</sup>  
Ms. Liliane Maria Nery Andrade.

**CACOAL - RO**

**2014**

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR**  
**CAMPUS PROFESSOR FRANCISCO GONÇALVES QUILES**  
**DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

O artigo TCC intitulado “**O uso dos controles internos como ferramenta das micros e pequenas empresas:** estudo de caso em uma empresa de pequeno porte do ramo de materiais de escritório e informática”, elaborado pelo acadêmico Ricardo Bautz, foi avaliado, julgado e aprovado pela banca examinadora formada por:

---

Profº Ms. Liliane Maria Nery Andrade  
Presidente

---

Profº Ms. Cleberson Eller Loose  
Membro

---

Profº Ms. Geraldo da Silva Correia  
Membro

---

Média

**CACOAL - RO**  
**2014**

Dedico este trabalho  
principalmente a Deus e a meus  
pais que nunca mediram esforços  
para que eu alcançasse essa vitória

Agradeço a minha orientadora  
Liliane Maria Nery Andrade pelo  
grande apoio e ajuda na realização  
desta pesquisa muito obrigado pelo  
empenho e pela confiança, sempre  
lembrarei de você obrigado por  
tudo.

# **O USO DOS CONTROLES INTERNOS COMO FERRAMENTA DAS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE PEQUENO PORTE DO RAMO DE MATERIAIS DE ESCRITÓRIO E INFORMÁTICA**

Ricardo Bautz<sup>1</sup>

**RESUMO:** Com o aumento da competitividade, as empresas estão sempre tendo que se adequar as necessidades que o mercado exige. Fator esse que acaba gerando um número maior de informações e tornando cada vez mais complexo a análise das mesmas. Controlar estas informações de maneira eficaz se faz necessário, a fim de se obter uma maior integridade e um melhor desempenho no gerenciamento dessas informações. Para obter informações confiáveis a empresa necessita possuir controles internos eficientes e adequados ao seu ramo de atividade. Esse trabalho foi realizado em uma empresa do ramo de materiais de escritório e informática, e, procurou-se identificar os controles internos que a empresa utiliza para a realização de suas atividades. Depois de identificados, esses controles foram confrontados com a teoria, com a finalidade de identificar os mais adequados para seu ramo de atividade. E por fim, foram discutidos como esses controles podem ser implementados para que supram as reais necessidades de uma empresa do ramo da atividade em estudo. Foi realizada uma pesquisa bibliográfica, documental, de campo - com dados coletados *in loco*, exploratória e aplicada, tendo a entrevista como instrumento de coleta de dados. Ao se analisar os registros da empresa na busca de se identificar os controles internos existentes, constatou-se que ela não mantém em seus registros qualquer informação acerca de seus controles internos, sendo toda sua estrutura de controle baseada em sua cultura organizacional e em normas criadas pela própria diretoria. Por meio desse estudo pôde se constatar que a empresa realmente necessita adequar seus controles internos, pois os já existentes não suprem as necessidades de que necessita a empresa.

**Palavras chave:** Controle interno; controles internos formais; controles internos não formais.

## **1 INTRODUÇÃO**

Com o aumento da competitividade no mercado e conseqüentemente o aumento no número de informações, torna-se grande a necessidade de aperfeiçoamento e adequação das empresas para conseguirem atender as necessidades e a demanda que o mercado exige. No entanto, é preciso estar atento a essas mudanças, pois informações podem ser distorcidas sem que se perceba. Estar atento aos controles internos é fundamental para assegurar a integridade dos registros, bem como fornecer informações gerenciais e contábeis necessárias a uma boa administração (SILVA, 2007).

---

<sup>1</sup> Acadêmico concluinte do 8º período do curso de Ciências Contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia- Unir – Campus Professor Francisco Gonçalves Quiles. Orientador Profº Ms Liliane Maria Nery Andrade

Para que se tenha uma real compreensão do termo controles internos, primeiro é importante compreender a relevância do conceito de governança, que trata-se da necessidade de diminuir a complexidade das operações que envolva a empresa. A maneira como esse termo se incorpora nas organizações privadas se denomina governança corporativa, que pode ser entendida como uma reunião de métodos cuja finalidade é aperfeiçoar o desempenho de uma companhia e proteger todas as partes interessadas (TCU, 2012).

Pensando na segurança dos investidores, em especial dos pequenos investidores, foi promulgada nos Estados Unidos em 2002 a Lei Sarbanes-Oxley, a qual traz regras rígidas de governança corporativa e de controles internos, e visa garantir a criação de mecanismos de auditoria e segurança, aplicando severas punições a quem aplica fraudes. Vale ressaltar que a referida lei se aplica não somente aos Estados Unidos, mas também para todas as empresas que possuam ações na bolsa de valores americana (CORDEIRO, 2013).

Além da Lei Sarbanes-Oxley, existem outros modelos internacionais de ambiente de controle interno, sendo os mais conhecidos: COSO - *Commitee of Sponsoring Organization of the Treadway Comission* (Comitê das Organizações Patrocinadoras do Treadway), cuja finalidade é a melhoria dos relatórios financeiros através da ética, realização efetiva dos controles internos e governança corporativa, e, o COBIT - *Control Objectives for Information and Related Technology* (Objetivos de Controle para Informações e Tecnologia Relacionada).

Esses modelos propostos para as grandes corporações têm sido utilizados como referência para adoção e implantação de sistemas de controle interno, também para empresas de menor porte, podendo chegar às de pequeno porte também. Estudos do SEBRAE (2011) revelam que no Brasil 99 % das empresas existentes são micros e pequenas empresas, no entanto, estas empresas vêm enfrentando muitas dificuldades em seu processo de solidificação de mercado, como falta de gestão eficaz, inexistência de planejamento antecipado, concorrência e utilização da contabilidade apenas para fins fiscais e não gerenciais.

Souza (2011) sugere um modelo de Sistema de Informação Gerencial – SIG, aplicável às micros e pequenas empresas, no Caixa, Banco Conta Movimento, Aplicação Financeira, Contas a Receber, Estoques, Imobilizado, Fornecedores, Contrás a Pagar e Gastos Provisionados, Receitas e Despesas.

A pesquisa teve por finalidade conhecer e analisar quais os tipos de controles internos existentes e mais praticados na empresa de pequeno porte do ramo de materiais de escritório e

informática e, analisá-los à luz da teoria, por área. Outro fator que merece destaque para fundamentação de tal estudo é a diferença conceitual entre os termos: sistema de controle interno, controle interno, e controles internos.

Sistema de controle interno tem seu conceito definido pela (IOB N° 37/2003, p. 5) como: “uma combinação de políticas, procedimentos, sistemas operacionais, de informação e outros instrumentos, mantidos pelas organizações”. Já controle interno se refere aos métodos e sistemas que as empresas possuem para controlar suas atividades, e, controles internos são os métodos que verificam se os procedimentos de controle interno estão sendo realizados de maneira adequada. Os controles internos são necessários para garantir a eficiência, eficácia e fidedignidade das operações que envolvem a empresa (LINS, 2012).

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 GOVERNANÇA CORPORATIVA E A LEI SARBANES OXLEY – SOX, SISTEMAS INTERNACIONAIS DE CONTROLE INTERNO E CONTROLES INTERNOS**

Antes de discutir controle interno em uma pequena empresa do ramo de materiais para escritório e informática, é indispensável relacionar os controles internos com a governança corporativa, sua origem, princípios e a Lei SOX.

#### **2.1.1 Governança Corporativa e a Lei Sarbanes Oxley – SOX**

O tema governança corporativa ganhou destaque mundial depois dos grandes escândalos financeiros envolvendo diversas corporações nos Estados Unidos (EUA). Fator que ocasionou sérios prejuízos ao mercado de capitais e despertou a atenção da sociedade em geral para a relevância desse assunto. A governança corporativa está relacionada à gestão de uma organização, sua relação com os acionistas (*shareholders*) e demais partes interessadas (*stakeholders*): clientes, funcionários, fornecedores, comunidade, entre outros. (Borges e Serrão, 2005).



Governança corporativa é, portanto, a reunião de práticas que tem por finalidade aperfeiçoar o desempenho de uma companhia e proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital. A análise das práticas de governança corporativa aplicada ao mercado de capitais envolve, principalmente: transparência, equidade de tratamento dos acionistas e prestação de contas. (CVM, 2012).

Como se pode observar, o mercado de capitais é um dos pilares da economia norte-americana, pois é através dele que as grandes empresas e, até mesmo outros países, financiam seus investimentos, captando recursos através de emissão de títulos e valores mobiliários. Porém esse pilar foi profundamente abalado após escândalos corporativos de manipulação de dados contábeis, o que acabou sendo comprovado como hábitos não tão incomuns nas grandes empresas norte-americanas, como Enron, Tyco e WorldCom.

Preocupado com o impacto negativo em seu mercado de capitais e, consequentemente a saída de investidores da bolsa de New York, editaram a Lei Sarbanes-Oxley ACT (Referência aos dois membros do congresso norte-americano responsáveis pela sua elaboração – Paul S. Sarbanes e Michael Oxley), que se configura na mais importante reforma da legislação do mercado de capitais desde a introdução de sua regulamentação na década de 1930, após a quebra da bolsa de New York em 1929 (CORDEIRO, 2013).

A referida lei traz regras muito rígidas de governança corporativa e controles internos e, procura dar muito mais transparência e confiança ao resultado das empresas, impondo severas punições contra fraudes empresariais. Pode-se dizer que ela possui duas vertentes, sendo: I - visa maior controle das atividades de auditoria; II - Visa a punição de fraudes praticadas por administradores das empresas.

Os efeitos da lei Sarbanes-Oxley são bastante significativos não só nos Estados Unidos. A legislação determina que não só as empresas americanas, mas todas as que possuem ações secundárias na bolsa de valores norte-americana devem também seguir a esta lei, assim como seus auditores. “Atualmente existem mais de 30 empresas brasileiras com ações na bolsa norte-americana e várias outras planejam entrar nos próximos anos”. (CORDEIRO, 2013 p. 157).

### **2.1.2 Sistemas internacionais de controle interno**

Além da SOX, existem outros modelos internacionais de ambiente de controles internos, os quais servem de parâmetro para a auditoria no momento de avaliação da estrutura

e aderência dos controles internos de uma organização, sendo os que se destacam o COSO e o COBIT.

O COSO - *Commitee of Sponsoring Organization of the Treadway Comission* - é uma entidade sem fins lucrativos, que foi criada nos Estados Unidos e que tem sua finalidade em assessorar a Comissão Nacional de Relatórios Fraudulentos daquele país. Dada a importância desse sistema na estrutura de controle interno americano, o COSO passou a ser referência mundial como padrão de qualidade na implantação de controles internos (CORDEIRO, 2013).

A estrutura do COSO divide os controles internos eficazes em oito componentes inter-relacionados, cujo objetivo é o de simplificar a tarefa da administração de maneira a gerenciar e supervisionar todas as atividades que fazem parte de uma estrutura de controles interno bem sucedida. Sendo eles: Ambiente de controle, estabelecimento de metas, identificação de problemas, avaliação de risco, resposta ao risco, atividade de controle, informação, comunicação e monitoramento.

Como a SOX não se respalda ao ambiente de TI, nem trata sobre quais controles precisam ser estabelecidos no ambiente de tecnologia da informação, algumas empresas acabaram adotando o COBIT - *Control Objectives for Information and related Technology*, pelo fato de ele definir justamente quais os tipos de controle que precisam ser implantados na TI (ALMEIDA, 2007).

Por se tratar de um modelo independente de plataforma de tecnologia, o COBIT pode ser adotado por qualquer organização que vise ter um ambiente de TI controlado através de padrões internacionais. Além de ser voltado ao negócio, também fornece informações detalhadas para gerenciar processos baseados em objetivos de negócio e está dividido em quatro domínios: Planejamento e organização, aquisição e implementação, entrega, suporte e monitoração (CORDEIRO, 2013).

Na era da dependência eletrônica dos negócios e da tecnologia, as organizações devem demonstrar controles crescentes em segurança. Cada organização deve compreender seu próprio desempenho e deve medir seu progresso (SILVA, 2007).

### **2.1.3 Controles internos**

Os controles internos podem ser definidos como sendo um processo que gere informações de segurança de todos os setores da empresa, tanto o administrativo quanto o

operacional, de maneira a se evitar desobediência das normas internas da empresa bem como erros não intencionais e até mesmo algum desvio de ativo (LINS, 2012).

De modo geral, quando se fala em empresa, pode-se observar que todas possuem algum tipo de estrutura voltada ao atendimento dos objetivos. Para tal, as empresas precisam se agruparem e se organizarem de maneira lógica. A este método dá-se o nome de sistema, ou seja, a empresa cria sistemas capazes de executar as atividades necessárias para sua operacionalização (CREPALDI, 2011).

Seguindo este contexto, pode-se ainda dizer que diversas irregularidades nos setores financeiros, administrativo e de compras das organizações passam, na maioria das vezes, despercebidos pelos próprios empresários. Preocupados com a evasão de divisas, eles armam-se contra o problema e se mostram cada vez mais interessados em aprender novas técnicas e procedimentos básicos para evitar situações de fraude, subornos e desfalques, além da adoção de controles internos (CREPALDI, 2007).

Partindo desta informação podemos observar que não importa o segmento que uma empresa atue, e nem mesmo o tamanho que essa empresa tenha, se ela for capaz de gerar informações corretas e verdadeiras de cada setor o funcionamento dela se torna muito mais rápido e eficaz, além de problemas mais sérios poderem ser evitados.

Seguindo este contexto, e na busca de procurar evidenciar os controles internos mais adequados para a empresa em estudo, abaixo se apresentam os controles internos que tem maior relevância para o segmento do qual a empresa atua, este estudo procurou evidenciar esses controles de acordo com cada setor existente na empresa, a fim de se detectar os controles existentes em todas as áreas da empresa, sem distinção. Os Quadros 1 e 2 seguem os conceitos de (LINS, 2012):

#### **Quadro 01- Contas do Ativo Circulante e seus Principais Controles Internos**

<b>CONTA DO ATIVO CIRCULANTE</b>	<b>CONTROLES INTERNOS</b>
Caixa: De modo geral a conta caixa apresenta um saldo bem menor que as outras contas do balanço. Isso é decorrente de questões de segurança e de administração financeira	Os controles internos sobre o caixa determinam contagens físicas /conferencia esporádica e de surpresa, bem como que toda saída seja devida e formalmente autorizada e ainda que as entradas sejam também autorizadas e decorrentes de operações da empresa.
Bancos: Os bancos representam os numerários movimentados pela empresa através de instituições financeiras,	Os controles internos sobre as contas bancárias tem seu foco voltado nas autorizações de pagamento e as conciliações bancárias. Ressalta-se ainda que cheques emitidos devem estar sempre nominais e deve haver cópias para que sejam arquivados na empresa. O mesmo deve ocorrer com as

diferente do caixa nesta conta se movimentam valores bem significativos.	transferências bancárias eletrônicas, que além disso necessitam de autorização formal.
<b>Aplicações Financeiras:</b> Quando registrado no circulante significa que a empresa não vai permanecer com este investimento por muito tempo, ou seja, trata-se de aplicações de liquidez imediata (menos de 90 dias para o resgate).	Em relação a controles internos para aplicações financeiras, além da conferência dos extratos bancários, deve ser realizada uma comparação do saldo do mês anterior com o saldo do mês atual e, ainda com a taxa de juros obtida junto a instituição financeira, do qual a empresa possua o investimento.
<b>Clientes:</b> Essa conta é composta por todas as vendas a prazo, que a empresa realiza, ou seja, sua composição representa o quanto a empresa tem a receber dentro do próximo exercício.	Os controles internos sobre essa conta consistem em garantir que todos os valores sejam em razão de alguma venda, e as baixas sejam decorrentes do pagamento de clientes ou de incobráveis. Neste sentido destaca-se alguns controles internos sobre a conta clientes: <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Cadastro atualizado de clientes;</li> <li>2) Confrontação entre as vendas e a conta clientes;</li> <li>3) Nesta conta descontos só podem ser concedidos por pessoas autorizadas;</li> <li>4) Utilização do recebimento apenas via banco;</li> <li>5) Acompanhamento rigoroso dos valores em aberto.</li> </ol>
<b>Estoques:</b> Compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo mercadorias compradas para revenda, bem como terrenos e outros imóveis para revenda, além dos produtos acabados e em processo de produção pela entidade, incluindo matérias-primas e materiais, aguardando a utilização no processo de produção.	Sobre essa conta os controles internos se iniciam nas compras, sejam de matéria-prima ou de mercadoria para revenda. Para empresas comerciais toda compra de mercadoria para revenda precisa ser solicitada pelo departamento de vendas e encaminhadas ao setor de compras. Para as empresas industriais as compras são requisitadas pelo setor de produção. Para ambos os casos, os seguintes controles internos são básicos, ou seja, é o mínimo que se espera que a empresa adote: <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Manutenção do banco de dados dos fornecedores;</li> <li>2) Acompanhamento diário dos níveis de estoque;</li> <li>3) Contagem física frequente e comparação com os registros existentes;</li> <li>4) Segregação de função entre os setores de recebimento e compras;</li> <li>5) Contagem física no momento em que se recebe a mercadoria;</li> <li>6) Sistema integrado da contabilidade financeira com a contabilidade de custos.</li> </ol>
<b>Despesas Antecipadas:</b> toda despesa paga antecipadamente, deve ser ativada, e, ao longo do tempo, ser lançada como despesa do período no qual se origina seu fato gerador.	Em relação aos controles internos dessa conta, é necessário que haja um acompanhamento sobre as movimentações de entradas e saídas das despesas pagas antecipadamente, de forma a esta despesa não ser confrontada na competência do exercício atual.

Fonte: Lins (2012)

## QUADRO 2- Contas do Passivo Circulante e seus Principais Controles Internos

<b>CONTAS DO PASSIVO CIRCULANTES</b>	<b>CONTROLES INTERNOS</b>
Salários e encargos a pagar: Nessa conta são registrados os valores dos salários e encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento	Os controles internos para essa conta, se resumem em garantir que todos os valores pagos sejam realmente devidos pela empresa, ou seja, garantir que o funcionário realmente trabalhou no período e, que aquele valor é realmente devido a ele. Para isso um controle sobre o ponto desse funcionário, bem como a conferência de qualquer valor que não faça parte de seu salário base como horas extras por exemplo, se faz necessário.

Impostos a recolher: Refere-se aos tributos devidos pela empresa e que não se relaciona com a folha de pagamento.	Para essa conta basta se assegurar que os valores estão corretamente calculados, e que foram pagos na data correta, a fim de se evitar multas.
Empréstimos: Nessa conta estão registradas as obrigações da empresa junto as instituições financeiras, e dependendo do seu prazo de pagamento pode ser classificada tanto no passivo circulante quanto no não circulante.	Nessa conta é necessário que se acompanhe o pagamento mensais, se atentando a variações cambiais que possam vir ocorrer no caso de moeda estrangeira.

Fonte: Lins (2012)

As áreas abordadas até o momento se referem as contas do ativo circulante e passivo circulante. Até então, pode-se observar que tanto para os direitos como para as obrigações de curto prazo são necessários controles que garantam a ação necessária e correta para um bom funcionamento da empresa. Para uma completa elucidação, as Contas do Não Circulante também serão apresentadas nos quadros 3 e 4:

### QUADRO 3- Contas do Ativo não Circulante e seus Principais Controles Internos

CONTAS DO ATIVO NÃO CIRCULANTE	CONTROLES INTERNOS
Realizável a longo prazo: Nessa conta estão registrados os valores a receber que ultrapassam o exercício social seguinte a data do balanço, como: 1) Empréstimos; 2) Depósitos judiciais.	Para a Conta Empréstimo, os controles internos se constituem em quatro pontos principais: 1) Garantir que os contratos estejam corretamente assinados e autorizados; 2) Garantir que os juros estejam de acordo com os praticados no mercado; 3) Garantir que os juros estão sendo aplicados mensalmente; 4) Se certificar de que estão sendo recebidos nas datas devidas; Para a Conta Depósitos Judiciais, os controles se baseiam em um acompanhamento rigoroso durante o processo judicial.
Investimentos: Nessa conta estão registrados os investimentos adquiridos pela empresa em participações permanentes em outras empresas, bem como direitos de qualquer natureza, que não possa vir a ser classificado no ativo circulante e que não se destine as atividades da empresa.	Os controles para essa conta consistem na atualização do valor do investimento considerando sua competência e tendo como contrapartida o resultado do período.
Imobilizado: se trata de um bem tangível que se destina a manutenção das atividades da empresa.	Os controles para essa conta passam pelas questões contábeis (amortização), avaliação das condições de uso, além da contagem física pelo menos uma vez por ano.
Intangível: Essa conta registra bens não monetários e incorpóreos destinados a manutenção da entidade ou quando exercido com esta finalidade.	Os controles para essa conta consistem basicamente na avaliação periódica do seu poder de geração de benefícios futuros ou de seu reflexo na amortização nos casos de ativos com vida útil determinada.

Fonte: Lins (2012)

#### QUADRO 4- Contas do Passivo não Circulante e seus Principais Controles Internos

CONTAS DO PASSIVO NÃO CIRCULANTE	CONTROLES INTERNOS
Financiamentos: Nessa conta ficam registrados todas as obrigações a pagar com vencimento após o ano seguinte.	Nessa conta é necessário que se certifique em relação aos contratos firmados, se atentando a variações cambiais que possam vir ocorrer no caso de moeda estrangeira, e se certificar sobre as autorizações dos pagamentos efetuados.
Provisão para contingências: Nessa conta se encontra valores já reservados para eventuais acontecimentos dos quais a empresa tenha que arcar. Não se trata de uma despesa fixa, a empresa mantém essa conta pois sabe do risco, porém nunca vai saber se vai acontecer ou não.	Os controles dessa conta consistem em acompanhar e avaliar as provisões de forma que seu reconhecimento se baseie nas expectativas de desembolso futuro.

Fonte: Lins (2012)

Através dos conceitos abordados nos quadros acima, pôde-se perceber que com pequenas atitudes a empresa consegue manter de uma forma controlada e segura todas as suas operações, conseqüentemente, suas informações gerenciais se tornam muito mais concreta e, as suas reais necessidades podem ser percebidas. Haja vista que o papel dos controles internos é o de garantir que as informações que estão sendo geradas pelo sistema de controle interno da empresa sejam as que condizem com a realidade, a fim de fazer com que problemas mais sérios possam vir a atingir a empresa no futuro, sejam eles oriundo de alguma falta de planejamento ou até mesmo por parte de alguém mal intencionado (CORDEIRO, 2013).

##### 2.1.3.1 Controles internos formais

Um dos fatores de primordial importância para que uma organização funcione de forma a atingir seus objetivos pré-estabelecidos é a coordenação e o controle de todos os seus membros. Para isso é necessário que os controles internos já estejam claros dentro da organização. O controle interno consiste de elementos formais e informais. Os elementos formais são as regras e os procedimentos estabelecidos, ao passo que os elementos informais incluem a ‘tradição’, a prática herdada do passado e a cultura da empresa. A criação de sistemas de controle trata principalmente dos elementos formais (OLIVEIRA, 2011). Vale ressaltar que sistema de controle é o conjunto de normas e procedimentos, dos quais a empresa se utiliza para o controle de suas operações (CORDEIRO, 2013).

Em resumo, controles internos formais representam a definição das regras internas necessárias ao funcionamento da entidade. Devem ser de fácil acesso para os funcionários da

organização, definir responsabilidades, políticas corporativas, fluxos operacionais, funções e procedimentos. A organização formal compreende a estrutura organizacional, diretrizes, normas e regulamentos da organização, rotinas e procedimentos, enfim, todos os aspectos que exprimem como a organização pretende que sejam as relações entre os órgãos, cargos e ocupantes, a fim de que seus objetivos sejam atingidos e seu equilíbrio interno seja mantido. (CHIAVENATO, 2000).

#### 2.1.3.2 Controles internos informais

Como pode-se observar anteriormente, dentro da estrutura conceitual de controle interno formal de qualquer organização tem-se também o contexto do controle informal, ou seja, são criadas inter-relações entre os membros no cotidiano organizacional. Para Chiavenato (1999, p. 172), controles informais podem ser definidos como: “as normas informais e não-escritas que orientam o comportamento dos membros de uma organização no dia-a-dia e que direcionam suas ações para a realização dos objetivos organizacionais”. Em razão do mercado estar em constante mudança e na busca para se construir uma cultura forte, os gestores devem ter a responsabilidade de unir as regras dos grupos formais e informais, podendo assim definir claramente as ações e os comportamentos nas organizações (SILVA, 2006).

Para que se organize uma empresa, um estabelecimento, ou qualquer outro processo que inclua relações com outras pessoas são necessárias algumas funções básicas, ou seja, o administrador precisa organizar sua empresa de maneira a conseguir controlar suas atividades de forma eficaz. Para Stoner (1985, p. 242), “A estrutura informal decorre dos relacionamentos não documentados e não reconhecidos oficialmente entre os membros de uma organização que surgem inevitavelmente em decorrência das necessidades pessoais e grupais dos empregados”. Como se pode observar os controles internos informais estão presentes o tempo todo dentro da organização, pois toda empresa necessita adaptar suas normas formais, para as suas reais necessidades e diferentes personalidades com as quais a empresa lida (CHIAVENATO, 1999).

### 3 METODOLOGIA

A pesquisa foi realizada em uma empresa de materiais para escritório e informática, situada no município de Cacoal – RO, no período de Março a Maio de 2014. Para tal, foram

adotados instrumentos de coleta de informação, tais como: entrevista e análise de documentos da empresa como: estatuto, contrato social, normas internas, diretrizes, entre outros, que possam conter normas que a empresa julgue ser essenciais para suas atividades.

Procurou-se identificar e sistematizar a maneira como a empresa organiza suas informações, se as obrigações de cada setor estão devidamente explícitas e se todos cumprem a estas determinações. As informações foram sistematizadas em quadros comparativos contendo os tipos de controles existentes e analisados à luz da teoria.

Esta pesquisa faz parte de um problema já existente, e procura tratá-lo e identificá-lo, a partir da realidade de uma pequena empresa. Pode-se então dizer que em relação ao método adotado, essa pesquisa utiliza o método dedutivo, que busca sempre fatos verdadeiros e indiscutíveis, o que nos possibilita chegar a conclusões de maneira puramente formal, ou seja, em virtude unicamente de sua lógica (GIL, 2008).

A pesquisa procurou identificar à luz da teoria os tipos de controles internos existentes e analisar os mais aplicáveis para o ramo de atividade da empresa em estudo. A pesquisa bibliográfica foi de fundamental importância pois serviu como o alicerce para a realização da análise e discussão dos resultados (GIL, 2008).

Como um dos objetivos dessa pesquisa foi identificar os controles internos existentes, foi necessário a realização de pesquisa documental no estatuto, normas e registros da empresa, com intuito de identificar os referidos controles. A pesquisa documental é muito parecida com a bibliográfica, a única diferença está na natureza das fontes, enquanto a bibliográfica se utiliza de várias fontes sobre determinado assunto, a documental se baseia em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico (GIL, 2008).

Por se tratar de problema previamente identificado e de buscar dentre as possíveis soluções aquela que possa ser mais adequada para o contexto específico, não tendo a intenção de se criar novos conhecimentos, somente a de aplicar conhecimentos já existentes ao problema proposto, classifica-se como pesquisa aplicada (GIL, 2008).

Segundo a sua natureza, se refere a uma pesquisa de campo realizada em empresa de pequeno porte do ramo materiais para escritório e informática, em que será realizada uma análise profunda dos controles internos existentes, a fim de permitir seu amplo e detalhado conhecimento (RUIZ, 2011).

Em razão da finalidade da pesquisa se compreender de maneira mais aprofundada aos controles internos mais adequados para a empresa em estudo, buscou-se uma abordagem



qualitativa, pois segundo Michel (2005 p. 33): “na pesquisa qualitativa, a verdade não se comprova numérica, ou estatisticamente, mas convence na forma da experimentação empírica, a partir de análise feita de forma detalhada, abrangente, consistente e coerente [...]”.

Em relação ao seu objetivo, trata-se de uma pesquisa exploratória que visa querer conhecer e tornar explícito os controles internos existentes na empresa estudada, a fim de construir um modelo capaz de atender as reais necessidades da empresa e de tornar explícito o fato em razão da pesquisa se qualificar como exploratória (GIL, 2002).

#### 4 RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO

Ao se analisar a empresa na busca de se obter um levantamento dos controles internos existentes, constatou-se que ela não possui em seus registros qualquer informação acerca de seus controles internos, sendo que toda sua estrutura de controle se baseia na cultura organizacional e em normas criadas pela diretoria, porém não documentadas por escrito. Desta forma, pode-se destacar que a empresa em estudo não possui controles internos formais, sendo esses compostos apenas de controles não formais.

O quadro 5 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Caixa, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 5: Controles Internos do Caixa**

Contas do ativo	Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)	Utiliza controle		Coleta de dados	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Caixa: de modo geral a conta caixa apresenta um saldo bem menor que as outras contas do	A contagem física do caixa deve ocorrer todos os dias e se possível mais de uma vez ao dia.	x		-	A contagem do caixa acontece apenas uma vez ao dia, sempre no final do expediente.
	Conferências sem prévio aviso devem ocorrer na empresa, a fim de se evitar fraudes.		x	-	A empresa não realiza conferências surpresas no caixa.

balanço. Isso é decorrente de questões de segurança e de administração financeira (Lins,2012)	Toda saída de caixa deve ser devida e formalmente autorizada.	x		-	O caixa pode realizar pagamentos de até R\$ 500,00 (quinhentos reais), acima disso somente com autorização.
	O caixa não deve conter valores que não sejam de operações exclusivas da empresa, nem mesmo operações que envolvam interesses pessoais do (s) sócio (s).		x	-	Não existe no caixa valores que não façam parte das operações da empresa
	Qualquer outro valor que não seja numerário não deve integrar o saldo do caixa.		x	-	O caixa da empresa em estudo possui apenas numerários

Fonte: dados da empresa (2014).

Essa pesquisa se propôs a analisar as contas patrimoniais da empresa na busca de seus controles internos, para verificar suas conformidades com o que está embasado na literatura estudada. Ao ser questionada se realiza contagem física do caixa, a empresa respondeu que sim. Observou-se então, que tal controle está sendo aplicado corretamente porém, necessita de ajustes, pois para a contagem do caixa não deve haver hora estipulada para que aconteça.

Ao ser questionada se realiza conferência esporádicas de surpresa no caixa, a empresa respondeu que não, nesse caso segundo a teoria embasada por Lins (2012), o controle não está sendo realizado e necessita ser implantado. No momento em que foi perguntada se quando acontece alguma saída de caixa se necessita de alguma autorização para fazê-lo, a empresa respondeu que sim, porém somente para valores acima de quinhentos reais. Nesse caso o controle está sendo aplicado, mas não corretamente.

Já quando questionada se tem por hábito misturar contas da pessoa física com a pessoa jurídica, a empresa respondeu que não. Nesse caso, segundo teoria embasada por Lins (2012), o controle está sendo aplicado corretamente e além disso mostra que a empresa segue corretamente o princípio da entidade, aqui definida pela resolução do CFC nº 750/93, como: “O Princípio da entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes [...]”.

Quando questionada se mantém no caixa valores que integram a soma do caixa, mas que não são numerários, a empresa respondeu que não, o que mostra que a empresa aplica esse controle de maneira correta, não sendo necessário a adequação desse controle empregado pela empresa.

O quadro 6 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Bancos, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 6: Controles Internos do Bancos**

Ativo	Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)	Utiliza controle		Coleta de dados	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Bancos: Os bancos representam os numerários movimentados pela empresa através de instituições financeiras, diferente do caixa nesta conta se movimentam valores bem significativos.	Todo pagamento em cheque deve estar previamente autorizado, e que pelo menos duas assinaturas sejam necessárias para emissão do cheque.		x	-	Não é necessária autorização para se realizar pagamentos em cheque pois somente o proprietário pode emití-los.
	A empresa deve realizar sua conciliação bancária.		x	-	Não, a empresa não realiza conciliação bancária
	A emissão de cheque deve ser realizada ao portador e sempre devem ser realizadas cópias para eventuais comprovações.	x		-	Sim, os cheques emitidos são todos nominais
	As transferências bancárias devem ser realizadas apenas por pessoas autorizadas, e cópias das mesmas também se fazem necessárias para uma eventual comprovação.		x	-	Não se faz necessário autorização para tal finalidade, pois somente o proprietário movimenta a conta bancária da empresa. Porém todos os recibos são impressos e apresentados no fechamento de caixa

Fonte: dados da empresa (2014).

Ao se analisar a conta banco, pôde-se perceber que a empresa quando questionada se os pagamentos feitos em cheques necessitam de alguma autorização ou mais de uma

assinatura para serem realizados, respondeu que não, devido ao fato de somente o proprietário realizar tais operações. Nesse caso e segundo teoria embasada por Lins (2012), este controle necessita ser implantado, pois uma empresa não pode correr o risco de deixar de supervisionar determinada área simplesmente por esta área ser administrada pelo dono da empresa. Erros podem ocorrer com qualquer pessoa. O papel dos controles internos não é somente de se evitar fraudes, mas também de prevenir que erros involuntários aconteçam. Outro aspecto está relacionado com a impossibilidade do proprietário estar presente por motivo de força maior – isso não deve refletir no andamento das atividades operacionais da empresa. Dessa maneira é importante que tenha pelo menos, duas pessoas autorizadas para realizar pagamentos e que assinem conjuntamente os cheques.

O mesmo fato ocorre quando a empresa é questionada se realiza conciliações bancárias e se as transferências bancárias possuem registro na empresa através de cópias impressas. Ambas as respostas foram não, o que demonstra uma fragilidade de controle muito grande nessa área, a qual necessita de atenção. Já quando perguntado se os cheques emitidos pela empresa são feitos ao portador, a resposta foi sim. Nesse ponto a empresa se utiliza do controle correto, de forma correta.

O quadro 7 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Aplicações Financeiras, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa, em estudo, utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 7: Controles Internos da Conta Aplicações Financeiras**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998).</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Ativo	Controle interno adequado				
Aplicações Financeiras: Quando registrado no circulante, significa que a empresa não vai permanecer com esse investimento por muito tempo, ou seja, trata-se de aplicações de liquidez imediata.	Nessa conta se deve estar atento a suas variações monetárias ocorridas. Tais variações podem ser percebidas nos extratos e nas conciliações bancárias.		x	-	A empresa não possui aplicação financeira.

Fonte: dados da empresa (2014).

Em relação as aplicações financeiras, quando perguntada se a empresa se atenta às variações monetárias que possam vir a ocorrer durante a vigência de tal aplicação, a resposta obtida foi não, em razão da empresa não possuir até a data de aplicações dessa pesquisa nenhuma aplicação financeira. Embora essa conta não venha sendo utilizada pela empresa, Lins (2012) defende que é importante que se atente aos controles internos existentes para a mesma, e aplicá-los quando houver alguma movimentação. Assim não se corre o risco desses controles se perderem ao longo do tempo e a conta ficar sem nenhuma proteção.

O quadro 8 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Clientes, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 8: Controles Internos da Conta Clientes**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais.
Ativo	Controle interno adequado				
<b>Clientes: Essa conta é composta por todas as vendas a prazo, que a empresa realiza, ou seja, sua composição representa o quanto a empresa tem a receber dentro do próximo exercício.</b>	Essa conta deve estar sempre atualizada a fim de se garantir que todos os valores ali existentes sejam reais.	x		-	Sim, a empresa procura sempre manter seu cadastro de clientes atualizados.
	As mercadorias vendidas devem ser sempre confrontadas com o cliente selecionado, a fim de se evitar erros e furos no estoque.		x	-	Não, as mercadorias apenas são passadas pelo sistema, não são conferidas.
	Só podem conceder descontos pessoas previamente autorizadas.	x		-	Sim, tanto os vendedores como o caixa podem conceder desconto de 5% na venda. Passado disso somente o gerente autoriza
	Os recebimentos da empresa devem ser realizados preferencialmente via		x	-	Além dos bancos a empresa faz suas cobranças pessoalmente, através de um cobrador e

	banco.				também de recebimentos no próprio balcão de vendas
	Os valores a receber devem estar constantemente monitorados, a fim de se evitar distorções ou divergências nessa conta.	x		-	Sim, a empresa procura pelo menos uma vez por mês fazer uma conferência dos seus valores a receber.

Fonte: dados da empresa (2014).

Ao ser analisada a conta clientes, perguntou-se a empresa se ela mantinha o cadastro de seus clientes sempre atualizados, a resposta foi sim. Portanto nesse caso a empresa utiliza o correto controle para essa área, segundo teoria abordada por este estudo. O mesmo não ocorre quando se questiona se as mercadorias vendidas são confrontadas com o cliente selecionado, a resposta foi não. Nesse ponto, segundo Lins (2012), a forma de controle está errada, pois não se tem um controle adequado das saídas de venda.

Quando se perguntou se para a concessão de desconto é necessário algum tipo de autorização, a resposta foi sim. Nesse ponto, segundo Lins (2012), o controle está adequado. Quando se questiona em relação a maneira como os recebimentos são realizados, se a empresa se utiliza somente do banco para o recebimento de suas cobranças, a resposta obtida foi não. Pois ela utiliza de outros meios, além do banco, para seus recebimentos. Para este caso Lins (2012) recomenda o recebimento via banco por ser o meio mais seguro. Questionou-se também se a empresa mantém uma vigilância continua em seus valores a receber, a resposta foi sim. Portanto, segundo Lins (2012), considera-se o controle adotado correto.

O quadro 9 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Estoque, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 9: Controles Internos da Conta Estoque**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
Ativo	Controle interno adequado	Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais

Estoques: Compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo mercadorias compradas para revenda, bem como terrenos e outros imóveis para revenda. Além dos produtos acabados e em processo de produção pela entidade, incluindo matérias-primas e materiais aguardando a utilização no processo de produção.	O banco de dados de fornecedores deve estar sempre atualizado.		x	-	Não, raramente o banco de dados de fornecedores são atualizados.
	Os níveis de estoque devem ser constantemente monitorados, a fim de se manter um giro correto de estoque.		x	-	Não, o setor do almoxarifado verifica os níveis de estoque apenas uma vez por mês.
	A empresa deve realizar contagem física de seu estoque a fim de comparar com o existente.		x	-	Não, somente quando for constatado algum erro grande no estoque.
	Os setores de compras e recebimento de mercadoria não devem ser administrados por uma única pessoa, deve haver uma segregação de função nesse cargo.	x	-	-	Não, são pessoas diferentes.
	Toda mercadoria deve ser conferida no ato da entrega.		x	-	Não, somente após a entrega quando se tem tempo de conferir.
	O sistema de custo e o contábil devem sempre estar interligados.	x		-	Sim, estão sempre ligados um ao outro

Fonte: Dados da empresa (2014).

Ao se analisar a conta estoque, pôde-se constatar que a mesma é a que mais necessita de adequação dos controles internos, pois é a área que menos possui controle adequados ao seu setor, pois dentre os seis controles abordados e considerados adequados por Lins (2012), apenas dois estão corretos. O primeiro erro acontece quando se pergunta se o estoque é acompanhado com frequência através de contagem física, a resposta foi não. A contagem física só acontece uma vez por ano ou quando há um erro grave constatado, é necessário segundo Lins (2012), a implementação de um controle interno nessa área.

Ao se perguntar se as entregas recebidas são conferidas no ato da entrega, a resposta também foi não. A mercadoria quando recebida não é conferida, a conferência ocorre quando se tem tempo para fazê-la. Nesse ponto os controles necessitam ser aprimorados. Outra questão abordada foi em relação ao acompanhamento dos níveis de estoque com frequência, a resposta também foi não, pois esses níveis são acompanhados uma vez por mês isso quando

são feitos. Segundo Lins (2012), esses erros necessitam ser corrigidos a fim de se evitar prejuízos grandes que possam vir a ocorrer em razão desses fatos.

Quando se questionou em relação a pessoa que realiza as compras da empresa ser a mesma que recebe a mercadoria, a resposta obtida foi não. Considera-se de acordo com Lins (2012), o controle utilizado nesse caso como correto e adequado. O mesmo ocorre quando se questiona em relação ao sistema de custo da empresa ser diretamente interligado com o sistema financeiro da empresa, a resposta obtida foi sim. Esse controle também é considerado adequado.

O quadro 10 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Realizável a Longo Prazo, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não destes controles:

**Quadro 10: Controles Internos da Conta Realizável a Longo Prazo**

	Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)	Utiliza controle		Coleta de dados	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Ativo	Controle interno adequado				
Realizável a longo prazo: Nessa conta estão registrados os valores a receber que ultrapassem o exercício social seguinte a data do balanço, como:  1) Empréstimos concedidos; 2) Depósitos judiciais.	Todos os contratos devem ser revisados, a fim de se verificar se estão devidamente assinados.		x	-	A empresa não realiza empréstimos
	Deve se analisar se as taxas de juros contratadas são as melhores do mercado.		x	-	A empresa não realiza empréstimos.
	A apropriação dos juros devem ocorrer mensalmente.		x	-	A empresa não realiza empréstimos.
	Se certificar que os pagamentos estejam sendo recebidos nas datas corretas.		x	-	A empresa não realiza empréstimos.
	Em questões que envolvam depósitos judiciais, deve-se ter a preocupação de acompanhar de perto o processo.		x	-	Não, pois a empresa nunca passou por situações que envolvam depósitos judiciais.

Fonte: dados da empresa (2014).



Ao se analisar o grupo do realizável a longo prazo, o qual engloba as contas empréstimos concedidos e depósitos judiciais, questionou-se a empresa nos seguintes quesitos: existe a preocupação em se certificar que os contratos estão devidamente assinados; Se certifica que as taxas aplicadas são vantajosas para a empresa; Se preocupa se os pagamentos estão sendo feitos nas datas corretas e os juros apropriados mensalmente; Questões envolvendo depósitos judiciais são acompanhadas de perto; Para todas essas questões a resposta foi não, devido ao fato de que a empresa não utilizou essa conta até a data dessa pesquisa. Por essa razão não estavam utilizando os controles pertinentes. Para Lins (2012), é importante manter esses controles ativos, a fim de evitar que os mesmos sejam esquecidos e que sua implementação seja feita, assim que houver alguma movimentação nessa conta.

O quadro 11 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Investimentos, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 11: Controles Internos da Conta Investimentos**

Ativo	Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)	Utiliza controle		Coleta de dados	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Investimentos: Nessa conta estão registrados os investimentos adquiridos pela empresa em participações permanentes em outras empresas, bem como direitos de qualquer natureza, que não possa vir a ser classificados no ativo circulante e que não se destine às atividades da empresa.	O que se espera para esta conta é que seus valores sejam atualizados de acordo com sua competência e que seus ganhos sejam apropriados no resultado do período.		X	-	A empresa não possui investimentos

Fonte: dados da empresa (2014).

Ao ser questionado se empresa se apropria dos resultados obtidos em seus investimentos, de acordo com a sua competência no seu resultado do período, a resposta foi não. Haja vista que a empresa não utilizou essa conta até a data dessa pesquisa, por essa razão não estavam utilizando dos controles pertinentes a mesma.

Vale ressaltar a importância de se manter esses controles ativos, a fim de evitar que os mesmos sejam esquecidos, e que sua implementação seja feita assim que se tenha alguma movimentação nessa conta.

O quadro 12 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Imobilizado, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 12: Controles Internos da Conta Imobilizado**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998)</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
		Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Ativo	Controle interno adequado				
Imobilizado: se trata de um bem tangível que se destina a manutenção das atividades da empresa e que se espera que seja utilizado por mais de um período.	Devem ser apropriados corretamente, valores relativos a amortização ou depreciações de bem da empresa.		x	-	Não, essa amortização só é realizada quando este ativo é vendido.

Fonte: dados da empresa (2014).

Ao se analisar a conta imobilizado, pôde-se perceber que a empresa não se atenta a questões que envolvam amortizações de seus bens, pois quando perguntada se apropria os valores relativos à amortização, a resposta foi não. Para essa conta, Lins (2012), aborda que existe apenas esse controle a ser seguido, o qual necessita ser adequado. Haja vista que a empresa não segue de maneira correta. Vale ressaltar que o valor contábil de um bem deve estar sendo ajustado anualmente e, mensalmente apropriados nos registros da empresa.

O quadro 13 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Encargos a Pagar, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 13: Controles Internos da Conta Salários e Encargos a Pagar**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998).</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
		Sim	Não	Controles internos	Controles internos não formais
Passivo	Controle interno adequado				

				formais	
Salários e encargos a pagar: Nessa conta são registrados os valores dos salários e encargos sociais incidentes sobre a folha de pagamento.	A empresa deve sempre ter o controle das horas trabalhadas de cada funcionário, de maneira a garantir que os valores devidos pela empresa estão corretos.	x		-	Sim, a empresa segue as normas do ministério do trabalho e possui relógio de controle de ponto.
	Deve ter a certeza de que os valores que estão sendo pagos aos funcionários estão corretos.	x		-	Como a empresa possui controle através de relógio de ponto, controla as horas trabalhadas, porém não há descontos nos salários por pequenos atrasos ou faltas não justificadas.
	Complementos de salário como hora extra, por exemplo, devem ser sempre monitorados.		x	-	Não, os salários são fixos.

Fonte: dados da empresa (2014).

Para a Conta Salários e Encargos a pagar, o controle correto a ser implantado, e o mais importante para essa conta, segundo Lins (2012), seria o de se assegurar que os valores devidos pela empresa aos funcionários sejam corretamente calculados e que se tenha a certeza de que ele trabalhou realmente durante esse período. Por esta razão é que se perguntou para a empresa se ela mantém o controle das horas trabalhadas de seus funcionários e se consegue precisar se os valores devidos aos funcionários estão devidamente corretos. Para ambas, as respostas foi sim. Porém, pôde-se observar que a empresa, embora adote esse quesito em seus controles internos, tem uma postura em relação aos mesmos maleável. A empresa abre mão dos descontos em razão dos atrasos ou faltas, em troca de um bom relacionamento com seus colaboradores.

Quando perguntou-se também à empresa, se há o monitoramento das questões de horas extras, a resposta foi não. Nesse caso Lins (2012), aborda que pelo fato dos salários serem fixos e a empresa não pagar horas extras, ela possui controles adequados a essa área, porém os mesmos são falhos, pois a empresa se torna muito maleável em relação a seus funcionários.

O quadro 14 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Impostos a Recolher, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 14: Controles Internos da Conta Impostos a Recolher**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998).</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
Passivo	Controle interno adequado	Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Impostos a recolher: Refere-se aos tributos devidos pela empresa e que não se relacionam com a folha de pagamento	Deve sempre se certificar que os valores calculados estão corretos.		x	-	A empresa confia em seu contador e não verifica essa questão

Fonte: dados da empresa (2014).

Para a Conta Impostos a Recolher, o controle adequado se baseia simplesmente em acompanhar por meio das entradas e saídas, se os impostos calculados estão realmente corretos e estão sendo pagos nas datas corretas, objetivando evitar multa. Esse acompanhamento deve ser feito através da conferência e soma de todos os valores de entrada e saída que decorreram em relação à aquisição de bens necessários ao funcionamento da empresa (LINS, 2012).

Por essa razão a empresa foi questionada se confere se os valores calculados estão corretos, a resposta foi não. Pelo que se pode perceber, a empresa confia em seu contador e não realiza essa conferência. Simplesmente se assegura de que seja pago na data correta. Como já observado anteriormente nesse estudo, erros mesmo que involuntários podem ocorrer, um controle eficaz dessa operação pode evitar um gasto desnecessário no futuro.

O quadro 15 apresenta os controles internos mais adequados para a Conta Financiamentos, de acordo com Lins (2012) e Attie (1998), e analisa se a empresa em estudo utiliza-se ou não desses controles:

**Quadro 15: Controles Internos da Conta Financiamentos**

	<b>Controle interno adequado de acordo com Lins (2012) e Attie (1998).</b>	<b>Utiliza controle</b>		<b>Coleta de dados</b>	
Passivo	Controle interno adequado	Sim	Não	Controles internos formais	Controles internos não formais
Financiamentos: Nessa conta ficam registrados todas as obrigações a pagar, com vencimento após o ano seguinte.	Deve se atentar a variações cambiais, caso seja em moeda estrangeira e ter muita atenção em relação aos contratos firmados.		x	-	A empresa não possui financiamentos.

Fonte: dados da empresa (2014).

Ao se questionar se a empresa se atenta as questões de variações cambiais e se tem a atenção merecida em questões que envolvam contratos de financiamentos, a mesma respondeu que não. Para a Conta Financiamentos, o Controle mais adequado segundo, Lins (2012), é o de se certificar sobre as variações cambiais que possam vir ocorrer durante a vigência do contrato firmado e ter o cuidado com as autorizações de pagamento dos mesmos. Como se pode observar, até a data dessa pesquisa a empresa não mantinha saldo nessa conta, por esse fato não se utiliza esse controle. Porém, segundo Lins (2012), o mesmo deve ser mantido para que essa conta não fique sem o controle adequado.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A pesquisa foi realizada em uma empresa de materiais para escritório e informática, situada no município de Cacoal – RO, no período de Março a Maio de 2014. Teve por finalidade conhecer e analisar os tipos de controles internos existentes e mais praticados na empresa de pequeno porte do ramo de materiais de escritório e informática e, analisá-los à luz da teoria.

As pesquisas bibliográfica e documental foram de fundamental importância, pois serviram como o alicerce para a realização da análise e discussão dos resultados. Foi também aplicada, em razão de existir um problema concreto, não tendo a intenção de gerar novos conhecimentos, apenas de aplicar conhecimentos já existentes ao problema proposto. Foi realizada in loco, caracterizando uma pesquisa de campo com abordagem qualitativa, em razão da finalidade da pesquisa de compreender de maneira mais aprofundada os controles internos mais adequados para a empresa em estudo. Quanto aos objetivos, classifica-se como exploratória, pois visa conhecer e tornar evidentes os controles internos existentes na empresa estudada e torná-los explícitos.

Os objetivos foram alcançados e os resultados apontam respostas ao problema da pesquisa. A análise dos controles internos realizada nas Contas do Ativo, revelou que existe mais fragilidade do que controle. Não existem controles formais e no que tange a Conta Caixa, a empresa informou que ficam no caixa apenas numerários, e que é realizada contagem

diária. Na Conta Bancos foram identificadas falhas no controle interno, em razão de não demandar prévia autorização para pagamentos e o proprietário assinar cheque sozinho.

Apesar de o administrador ser o proprietário da empresa, recomenda-se que seja delegado para outra pessoa assinar concomitante e que também haja algum funcionário que possa realizar pagamento com autorização, evitando maiores transtornos no caso do administrador vir a faltar ou adoecer. Pois a função dos controles internos não é somente de se evitar fraudes, mas também de prevenir erros involuntários ou situações inesperadas. Outra fragilidade encontrada na conta Bancos, é que os cheques emitidos são ao portador e controlados apenas pelo canhoto do talão, não ficando nenhum registro desses cheques arquivados na empresa.

O mesmo fato ocorre quando a empresa é questionada se realiza conciliações bancárias e se as transferências bancárias possuem registros na empresa através de cópias impressas, ambas as respostas foram não. O que demonstra uma fragilidade de controle muito grande nessa área, a qual necessita de maior atenção. A empresa, até a data da pesquisa, não possuía aplicações financeiras. A concessão de descontos financeiros depende de autorização, já os recebimentos de suas cobranças não ocorrem apenas por via, pois a empresa utiliza outros meios além do banco para seus recebimentos. Para esse caso, a literatura consultada recomenda o recebimento via banco, por ser o meio mais seguro. O Contas a Receber é controlado e acompanhado diariamente.

Ao se analisar a conta Estoque, pôde-se constatar que é a que mais necessita de adequação dos controles internos, pois é a área que menos possui controle adequados ao seu setor. A empresa não trabalha com inventário permanente e o inventário periódico não é utilizado para fins de controle, pois somente é realizada a contagem física por ocasião do encerramento do balanço. Ao perguntar se as entregas recebidas são conferidas no ato da entrega, a resposta também foi não. A mercadoria quando é entregue, não é conferida. A conferência somente ocorre quando se tem tempo. Nesse ponto os controles necessitam ser aprimorados. Outra questão abordada foi em relação ao acompanhamento dos níveis de estoque com frequência, a resposta também foi não, pois esses níveis são acompanhados uma vez por mês e às vezes pode não ocorrer o acompanhamento.

Ao ser questionado se existe segregação com relação ao funcionário que realiza a compra e o que recebe a mercadoria, a resposta obtida foi não. Considera-se o controle

utilizado nesse caso como correto e adequado. A empresa não possui depósitos judiciais, tampouco investimentos permanentes.

Ao se analisar a Conta do Imobilizado, pôde-se perceber que a empresa não se atenta a questões que envolvam amortizações de seus bens, pois quando perguntada se apropria os valores relativos a amortização e depreciação de seus bens, a resposta obtida foi não. Para essa conta existe apenas esse controle a ser seguido, o qual necessita ser adequado, haja vista que a empresa não segue de maneira correta. Vale ressaltar que o valor contábil de um bem deve estar sendo ajustado anualmente e, mensalmente apropriado nos registros da empresa a fim de se demonstrar seu real valor.

Da análise dos controles internos nas contas do Passivo, no que se refere a conta Salários e Encargos a Pagar, a folha de pagamentos é elaborada pela contabilidade. Existe controle das horas trabalhadas pelos funcionários, mas a empresa adota uma postura bastante condescendente em relação a atrasos e faltas de funcionários. Sua postura em relação aos mesmos é maleável, por isso a empresa abre mão dos descontos em razão dos atrasos ou faltas, em troca de um bom relacionamento com seus colaboradores.

Para a Conta Impostos a Recolher, o controle adequado se baseia simplesmente em acompanhar através das entradas e saídas, se os impostos calculados estão realmente corretos e estão sendo pagos nas datas corretas a fim de se evitar multa. Por esta razão a empresa foi questionada se confere se os valores calculados estão corretos, a resposta foi não. Pelo que pôde-se perceber, a empresa confia em seu contador e não realiza esta conferência, simplesmente se assegura de que seja pago na data correta. Ao se questionar se a empresa se atenta as questões de variações cambiais e se tem a atenção merecida em questões que envolvam contratos de financiamentos, a mesma respondeu que não, já que não utiliza essa conta.

Os resultados da pesquisa revelaram a existência de controles apenas informais e foram identificados pontos fortes e frágeis em todos os grupos analisados, porém a conta Bancos e o Estoque foram os que apresentaram maior fragilidade.

Ao identificar os controles existentes em uma empresa de pequeno porte do ramo de materiais de escritório e informática e analisá-los à luz da teoria esta pesquisa pode ser utilizada como referencial para empresas do mesmo porte e ramo de atividade, bem como para o desenvolvimento de novas pesquisas sobre o tema.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um curso Moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BOLETIM IOB n° 37/2003. **Artigo sobre Sistema de Controle Interno**. Prof. Ivan Ricardo Peleias.

BORGES, Luiz Ferreira Xavier e SERRÃO, Carlos Fernando De Barros. **Aspectos de Governança Corporativa Moderna no Brasil**. Revista do BNDES, Rio de Janeiro, V. 12, N. 24, P. 111-148, DEZ. 2005. Disponível em: <<http://www.ppge.ufrgs.br/giacomo/arquivos/gov-corp/borges-serrao-2005.pdf>>. Acesso em: 18 dez. 2013.

Brasil. Tribunal de Contas da União. Governança no setor público - Fundamentos / Tribunal de Contas da União – Brasília : TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2012.

CORDEIRO, Claudio. **Auditoria Interna e Operacional**. São Paulo: Atlas, 2013.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

\_\_\_\_\_. Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

\_\_\_\_\_. Silvio Aparecido. **AUDITORIA Contábil: Teoria e pratica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: Uma Abordagem Prática com Ênfase na Auditoria Externa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Ernani Pedro Zimmermann de. **GESTÃO DE MATERIAIS – PRESTAÇÃO DE CONTAS ANUAL E COMISSÃO DE CONFERÊNCIA FINAL DE EXERCÍCIO**. 2011. 100 f. Monografia (Especialização) - Curso de Pós Graduação em Gestão Pública, Universidade Candido Mendes Instituto A Vez do Mestre, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <[http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias\\_publicadas/k217250.pdf](http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/k217250.pdf)>. Acesso em: 12 maio 2014.



PARADA FILHO, Américo Garcia. **Controles Internos:** Contabilidade internacional- Entendendo o coso. Disponível em: <[http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade\\_internacional-coso](http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=contabilidade_internacional-coso)>. Acesso em: 15 nov. 2013.

ROLIM, Júlio Wagner Nascimento. **O Controle Interno nas Pequenas e Medias Empresas.** 2010. 45 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Contábeis, Faculdade Lourenço Filho, Fortaleza, 2010. Disponível em: <<http://www.flf.edu.br/revista-flf/monografias-contabeis/monografia-julio-wagner-nascimento.pdf>>. Acesso em: 10 dez. 2013.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica:** Guia para eficiência nos estudos. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SANTOS, Izequias Estevam dos. **Textos selecionados de métodos e técnicas da pesquisa científica.** 2. ed. Rio de Janeiro: Consulex, 2000.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. No Brasil, 90% das empresas são familiares. Disponível em: <<http://www.sebraesc.com.br/newart/default.asp?materia=10410>>. Acesso em: 18 de nov. de 2013

SILVA, Pamela Carolina da. **CONTROLES INTERNOS IMPORTANTES PARA A GESTÃO DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS:: ESTUDO MULTI-CASO EM EMPRESAS DO SETOR DE SERVIÇOS E SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA.** 2007. 62 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294177>>. Acesso em: 18 dez. 2013.

SOUZA, Luiz Carlos de, **Controladoria aplicada aos pequenos negócios.** Curitiba: Juruá, 2011.

## **APÊNDICE**

## Roteiro de Entrevista

Controles internos formais e não formais

### Ativo Circulante – Caixa

- 1) Qual o procedimento realizado pela empresa para a contagem do caixa?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 2) A empresa realiza alguma conferência no caixa sem uma prévia comunicação?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 3) Existe algum procedimento adotado pela empresa em relação as saídas de caixa?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 4) Quando ocorre uma saída de caixa inesperada, como um vale ou outra despesa qualquer, os valores geralmente são comprovados por recibo ou outros comprovantes. Esses comprovantes passam a integrar o saldo do caixa?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 5) Entra ou sai do caixa algum valor que não faça parte das operações da empresa, como despesas particulares do proprietário, por exemplo?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Ativo Circulante – Banco

- 1) Em relação aos pagamentos efetuados com cheque, é necessária alguma autorização para que sejam efetuados?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 2) Os cheques que são emitidos pela empresa são nominais?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 3) A empresa utiliza algum procedimento de conciliação bancária?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 4) As transferências bancárias realizadas por meios eletrônicos necessitam de autorização para que sejam feitas?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 5) Quando a empresa realiza alguma transação bancária por algum meio eletrônico, ela se preocupa em possuir cópias dos recibos como meio de comprovação?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Ativo Circulante – Aplicação Financeira

- 1) Caso a empresa possua alguma aplicação financeira, de que maneira os rendimentos dessa aplicação são controlados?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Ativo Circulante – Clientes

- 1) A empresa procura manter os cadastros de seus clientes sempre atualizados?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 2) Quando uma venda é realizada, a empresa se preocupa em verificar se os itens que foram vendidos ao consumidor são realmente os itens que estão sendo entregues?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 3) O caixa ou o vendedor podem conceder algum tipo de desconto?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 4) Em relação aos recebimentos, a empresa procura utilizar meios considerados mais seguros como bancos, no caso “boleto bancário”, ou se utiliza de outros métodos?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 5) Em relação aos valores em aberto que a empresa tem a receber, procura-se fazer um monitoramento a fim de se verificar se esses valores estão corretos?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Ativo Circulante – Estoque

- 1) A empresa procura manter os cadastros de seus fornecedores sempre atualizados?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 2) A empresa procura acompanhar seus níveis de estoque de maneira constante?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 3) A empresa procura realizar contagem física em seu estoque, de maneira a se comparar com o estoque que está registrado?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 4) A pessoa que realiza a compra é a mesma que recebe a mercadoria?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 5) A empresa procura conferir suas mercadorias no momento da entrega?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 6) O sistema de custos da empresa é capaz de transmitir informações reais ao sistema financeiro da empresa?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Ativo Não Circulante – Empréstimo Concedido

- 1) Quando a empresa realiza algum tipo de empréstimo, procura se certificar que todos os contratos estão devidamente assinados?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 2) A empresa ao realizar um empréstimo se preocupa em analisar se as taxas contratadas são as melhores do mercado?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 3) A empresa procura se certificar que os juros dos empréstimos concedidos estão sendo pagos e apropriados nas datas corretas?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 4) Procura se certificar se as parcelas desses empréstimos estão sendo recebidas nas datas corretas?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

#### **Ativo Não Circulante – Depósitos judiciais**

- 1) Em relação a questões que envolvam depósitos judiciais em favor da empresa, tem-se a preocupação em acompanhar o processo de perto?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

#### **Ativo Não Circulante – Investimentos**

- 1) Caso a empresa possua algum tipo de investimento, ela se preocupa na questão de estar atualizando o valor desse investimento de acordo com seus ganhos ou perdas?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Ativo Não Circulante – Imobilizado

- 1) A empresa procura atualizar o valor de seu patrimônio de acordo com sua depreciação?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

### Passivo circulante

### Passivo Circulante – Salários e Encargos a Pagar

- 1) A empresa trabalha com controle de ponto?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 2) Quanto as faltas não justificadas, são descontadas do funcionário?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

- 3) Os salários são incorporados de acordo com as horas trabalhadas ou são acrescidos de horas extras?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como



### **Passivo Circulante – Impostos a Recolher**

- 1) A empresa procura se certificar se os impostos devidos estão corretamente calculados?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como

Passivo não circulante

### **Passivo Não Circulante – Financiamentos**

- 1) Quando a empresa subtrai algum tipo de financiamento, procura acompanhar as informações referente a seu pagamento?

Controles internos formais			Controles internos não formais		
Sim	Não	Como	Sim	Não	Como